



100 20 235
200 20 345
Gemeinde: C. _____
ZPV-Nrn.: _____ / _____
Eröffnung: 18.3.2021 PKA/JRO/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 16. März 2021

Es wirken mit: der hauptamtliche Richter Kästli, die Fachrichter Antenen und Maleta sowie Röthlisberger als Gerichtsschreiber

In der Rekurs- und Beschwerdesache

von

A. _____ und B. _____

vertreten durch

D. _____

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern, Brünnenstrasse 66, Postfach, 3001 Bern

betreffend Festlegung des steuerrechtlichen Wohnsitzes 2017

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. Die Ehegatten A._____ (Rekurrent; geb. _____; ZPV-Nr. _____) und B._____ (Rekurrentin; geb. _____; ZPV-Nr. _____; zusammen Rekurrenten) sind seit dem _____ verheiratet und haben zwei gemeinsame Söhne (E._____, geb. _____ und F._____, geb. _____). Am 1. August 1992 zogen die Rekurrenten in die Einwohnergemeinde (EG) C._____, wo sie in der Folge aufgrund ihres Wohnsitzes der dortigen unbeschränkten Steuerpflicht unterlagen. Seit dem 2. November 2006 mieten sie eine 5-Zimmerwohnung an der G._____ Strasse in C._____. Bis zum 30. Juni 2016 arbeitete der Rekurrent als _____ beim H._____ und seit dem 1. Juli 2016 vertritt er das H._____ beim I._____ in Luxemburg. Es handelte sich um einen befristeten Auslandeinsatz bis 30. Juni 2018 (evtl. verlängerbar bis 30.6.2020). Die Rekurrentin ging weiterhin ihrer Erwerbstätigkeit in C._____ mit einem Beschäftigungsgrad von 50 % nach und arbeitete in der Regel dienstags und mittwochs ganztätig sowie donnerstags jeweils morgens. Nach Möglichkeit fuhr sie am Donnerstagnachmittag mit dem Zug nach Luxemburg und am Montag wieder zurück nach C._____. An der Adresse in C._____ waren auch die erwachsenen Söhne weiterhin wohnhaft. Im Steuerjahr 2016 wurden die Rekurrenten bis 30. Juni 2016 mit unbeschränkter Steuerpflicht im Steuerregister der C._____ geführt. Per 30. Juni 2016 wurde ein Wegzug beider Rekurrenten ins Ausland erfasst. Hierbei wurde die Rekurrentin als internationale Wochenaufenthalterin mit Wohnsitz in Luxemburg qualifiziert und ab 1. Juli 2016 der Quellensteuer unterworfen. Die Veranlagungsverfügungen pro 2016 wurden rechtskräftig.

B. Auf Ersuchen der Steuerverwaltung der EG C._____ vom 7. März 2018 (Steuerdossier, pag. 254) leitete die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Bereich Wohnsitz bzw. zwischenzeitlich Geschäftsbereich Recht und Koordination (Steuerverwaltung), gegenüber den Rekurrenten ein Wohnsitzverfahren ein und setzte mit Verfügung vom 14. Januar 2019 (pag. 279-272) deren steuerrechtlichen Wohnsitz für das Steuerjahr 2017 (Stichtag 31.12.2017) in der EG C._____ fest. Die dagegen erhobene Einsprache (pag. 342-335) wies die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 20. Mai 2020 (pag. 425-421) ab. Die Steuerverwaltung war nach wie vor der Ansicht, dass sich der Lebensmittelpunkt der Rekurrenten im Jahr 2017 in der Schweiz (bzw. im Kanton Bern) befunden habe. Sie wies im Wesentlichen darauf hin, dass sich an den Lebensumständen im Jahr 2017 nur wenig verändert habe. Erst nach Erlass der Verfügung vom 14. Januar 2019 hätten die Rekurrenten begonnen, Bereiche ihres Lebens neu aufzugleisen, sodass eine gewisse Verschiebung von Beziehungen und Interessen nach Luxemburg sichtbar geworden seien. Obwohl sich die Rekurrenten bereits im Jahr 2017 hätten vorstellen können, dauerhaft und vollständig in Luxemburg zu leben, hätten sie dies nicht nach aussen manifestiert. Die auf zwei Jahre befristete Anstellung des Rekurrenten in Luxemburg, die Anstellung der Rekurrentin am J._____ Spital in C._____, die pflegebedürftige Mutter des

Rekurrenten in K._____, die Söhne in C._____ etc. hätten dazu geführt, dass die Rekurrenten ihren Lebensmittelpunkt in C._____ weder hätten aufgeben wollen noch nach objektiven Kriterien aufgegeben hätten. Gestützt auf nationales Recht sei ein steuerrechtlicher Wohnsitz der Rekurrenten in der Schweiz (bzw. im Kanton Bern) und somit eine unbeschränkte Steuerpflicht im Steuerjahr 2017 zu bejahen. Da sie keine Ansässigkeit zu Luxemburg nachweisen könnten, gelange das entsprechende Doppelbesteuerungsabkommen nicht zur Anwendung. Luxemburg als Aufenthaltsort habe erst im Jahr 2019 an Wichtigkeit gewonnen (Kündigung der langjährigen Arbeitsstelle am J._____ Spital, Miete eines Ladenlokals in L._____ (LUX), Räumung der Mietwohnung in C._____ und Untervermietung), sodass betreffend das Steuerjahr 2019 eine erneute Prüfung der Umstände vorzunehmen sein werde.

C. Gegen den Einspracheentscheid haben die Rekurrenten, vertreten durch Fürsprecher D._____ mit Eingabe vom 22. Juni 2020 bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) Rekurs und sinngemäss Beschwerde erhoben und beantragen darin, der Einspracheentscheid vom 20. Mai 2020 sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass sich ihr steuerrechtlicher Wohnsitz im Steuerjahr 2017 nicht im Kanton Bern (bzw. in der Schweiz) befunden habe. Der Vertreter führt zusammengefasst aus, dass der Familienort sich in Luxemburg und nicht in C._____ befinde. Dies, weil sich das eheliche Zusammenleben der Rekurrenten (Familienleben im engeren Sinn) hauptsächlich in Luxemburg und nicht in C._____ stattgefunden habe. Dort hätten die Rekurrenten den grössten Teil der gemeinsamen Zeit verbracht. In C._____ dagegen habe kein Familienleben im Sinn eines Alltagslebens mit den Ehegatten und den erwachsenen Söhnen existiert. Das Treffen von Familienangehörigen im weiteren Sinn (wie etwa erwachsene Söhne, betagte Mutter/Schwiegermutter) mache weder C._____ noch K._____ noch M._____ zum Familienort. Ferner seien die Rekurrenten in Luxemburg bereits im Jahr 2017 sozial aktiv gewesen. Dagegen seien in der Schweiz kaum soziale Aktivitäten gepflegt worden. Aufgrund seines Status als Mitarbeiter der Europäischen Union (EU), der den Lohn vom Bund beziehe, unterliege der Rekurrent zudem weder der Steuerpflicht von Luxemburg noch derjenigen der EU. Er müsse, wie in seiner arbeitsrechtlichen Vereinbarung vorgesehen, gemäss Art. 84 BPV einen Lohnabzug für die Steuerersparnis hinnehmen, doch ansonsten dürfe er in der Schweiz nur nach Art. 3 Abs. 5 DBG besteuert werden. Die Rekurrentin unterliege als Ehegattin gemäss dieser Bestimmung dem gleichen Regime. Sie habe im Übrigen von Juli 2016 bis September 2019 als internationale Wochenaufenthalterin auf ihrem Lohn Quellensteuer in C._____ bezahlt.

D. Am 21. August 2020 hat sich die Steuerverwaltung vernehmen lassen und die kostenfällige Abweisung von Rekurs und sinngemäss Beschwerde beantragt. Zur Begründung verweist sie insbesondere auf ihre bisherigen Ausführungen im Einspracheentscheid vom 20. Mai 2020.

Gestützt darauf vertritt sie die Auffassung, dass sich der Wohnsitz der Rekurrenten im Steuerjahr 2017 (und folgende) in C._____ befinde.

E. Der Vertreter hat Gelegenheit erhalten, dazu Stellung zu nehmen, wovon er mit Eingabe vom 14. September 2020 Gebrauch gemacht hat. Hierbei führt er aus, dass er bloss auf den Rekurs verweise, da die Steuerverwaltung ohne neue Argumente einzig auf ihren Einspracheentscheid verwiesen habe.

F. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf den Inhalt der Rechtsschriften wird, soweit für den Entscheid wesentlich, in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die Festlegung des steuerrechtlichen Wohnsitzes können bei der Steuerrekurskommission angefochten werden (Art. 195 ff. des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 140 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] i.V.m. Art. 9 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Die Steuerrekurskommission ist deshalb sachlich und örtlich zuständig. Die Rekurrenten sind im vorinstanzlichen Verfahren mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Sie sind daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 195 Abs. 2 StG und Art. 140 ff. DBG i.V.m. Art. 3 BStV i.V.m. Art. 86 und 65 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Eingabe ist deshalb einzutreten.

Die vorliegende Streitsache wird von der Steuerrekurskommission in Dreierbesetzung beurteilt, da der Streitwert nicht bestimmbar ist (Art. 70 Abs. 3 und Abs. 4 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und die Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

2. Umstritten ist im vorliegenden Fall, ob sich der steuerrechtliche Wohnsitz der Rekurrenten pro 2017 in der Schweiz bzw. im Kanton Bern (in der EG C._____) oder in Luxemburg befand.

3. Auch im internationalen Verhältnis werden die Steuerpflichten regelmässig durch die nationale Gesetzgebung begründet. Einzig die Doppelbesteuerungsabkommen auferlegen der

Ausschöpfung der Steuerhoheit, die einem Staat kraft seiner Souveränität zusteht, gewisse Schranken (VGE 100 2016 104 vom 14.9.2017, E. 3.1, mit Hinweisen). Im vorliegenden Fall besteht ein Abkommen vom 21. Januar 1993 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Grossherzogtum von Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.951.81, abgekürzt: DBA-LUX). Damit das DBA-LUX anwendbar ist, muss eine natürliche Person in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig (Art. 1 i.V.m. Art. 3 Abs. 1 Bst. d DBA-LUX), d.h. nach internem Recht der Vertragsstaaten unbeschränkt steuerpflichtig sein (vgl. Art. 4 Abs. 1 DBA-LUX; Peter Locher, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 3. Aufl., 2005, S. 149). Da sich ein Steueranspruch vorab auf das interne Steuerrecht abstützt, ist zuerst die Steuerpflicht nach internem Recht und nachher die Vereinbarkeit einer allfälligen Besteuerung mit dem DBA-LUX zu prüfen (vgl. Peter Locher, a.a.O., S. 95). Da der Rekurrent als Abgeordneter nationaler Sachverständiger beim I. _____ und die Rekurrentin in Luxemburg unstreitig nicht steuerpflichtig waren (vgl. auch Rekurs- und Beschwerdeschreiben vom 22.6.2020, S. 10), stellt sich die Frage indes nicht, ob der Einspracheentscheid mit dem DBA-LUX im Einklang steht. Ob die Rekurrenten im Jahr 2017 im Kanton Bern bzw. in der Schweiz steuerpflichtig waren, bestimmt sich einzig nach nationalem Recht.

3.1 Die (subjektive) Steuerpflicht im Kanton Bern (bzw. in der Schweiz) beruht entweder auf persönlicher oder auf wirtschaftlicher Zugehörigkeit. Aufgrund persönlicher Zugehörigkeit sind natürliche Personen steuerpflichtig, die im Kanton Bern (bzw. in der Schweiz) steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben (Art. 4 Abs. 1 StG; Art. 3 Abs. 1 DBG). Einen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton Bern (bzw. in der Schweiz) hat eine Person, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist (Art. 4 Abs. 2 StG; Art. 3 Abs. 2 DBG). Die persönliche Zugehörigkeit zieht eine unbeschränkte Steuerpflicht nach sich, d.h. die steuerpflichtige Person muss ihr ganzes (Welt)Einkommen im Kanton Bern (bzw. in der Schweiz) versteuern (Art. 7 Abs. 1 StG; Art. 6 Abs. 1 DBG; VGE 21721 vom 22.3.2004, in StE 2004 A 24.43.1 Nr. 13 E. 3.1; vgl. zum Ganzen Kästli/Teuscher in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, Artikel 1 bis 125, 2014, N. 1 ff. zu Art. 4 StG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., 2016, N. 1 ff. zu Art. 3 DBG). Die Steuerpflicht im Kanton Bern bzw. in der Schweiz endet unter anderem mit dem Wegzug des Steuerpflichtigen aus dem Kanton Bern bzw. aus der Schweiz (Art. 9 Abs. 2 StG; Art. 8 Abs. 2 DBG). Die Steuerpflicht endet also dann, wenn die Voraussetzungen einer persönlichen Zugehörigkeit gemäss Art. 4 StG (bzw. Art. 3 DBG) nicht mehr erfüllt sind. Dabei ist massgeblich, dass der Lebensmittelpunkt tatsächlich aus dem Kanton Bern (bzw. aus der Schweiz) hinaus verschoben wird (Kästli/Teuscher, a.a.O., N. 14 und 17 zu Art. 9 StG).

3.2 Hinsichtlich der direkten Bundessteuer – nicht aber des kantonalen Rechts – kann sich eine Steuerpflicht am Heimatort ergeben bei Personen, die im Ausland wohnen und dort mit Rücksicht auf ein Arbeitsverhältnis zum Bund oder zu einer andern öffentlich-rechtlichen Körperschaft oder Anstalt des Inlandes von den Einkommenssteuern ganz oder teilweise befreit sind (Art. 3 Abs. 5 DBG; VGE 100 2008 23382 vom 18.5.2009, in NStP 2010 S. 39 ff. E. 3.2.3; vgl. hierzu die Verordnung vom 20. Oktober 1993 über die Besteuerung von natürlichen Personen im Ausland mit einem Arbeitsverhältnis zum Bund oder zu einer andern öffentlich-rechtlichen Körperschaft oder Anstalt des Inlandes [SR 642.110.8]). Die Bestimmung von Art. 3 Abs. 5 DBG ist gegenüber einer Steuerpflicht aufgrund des Fortbestands eines inländischen Wohnsitzes (Art. 3 Abs. 1 DBG i.V.m. Art. 3 Abs. 2 DBG) subsidiär. Art. 3 Abs. 5 DBG kommt somit nur zur Anwendung, wenn der inländische Wohnsitz aufgegeben wird (Oesterheld/Seiler in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 99 zu Art. 3 DBG). Für das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14] wurde bewusst auf eine Regelung analog zu Art. 3 Abs. 5 DBG verzichtet (Oesterheld/Seiler in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 3. Aufl., 2017, N. 103 zu Art. 3 StHG). Entsprechend sieht der Kanton Bern im StG keine unbeschränkte Steuerpflicht von Schweizer Bürgern ohne steuerlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Inland vor, wenn diese in einem Angestelltenverhältnis zum Bund oder einer anderen öffentlich-rechtlichen Einrichtung des Inlandes stehen.

3.3 Unter dem steuerrechtlichen Wohnsitz im Sinn von Art. 4 Abs. 1 und 2 StG bzw. Art. 3 Abs. 1 und 2 DBG ist in der Regel der zivilrechtliche Wohnsitz zu verstehen, d.h. der Ort, wo sich eine Person mit der Absicht des dauernden Verbleibens aufhält (Art. 23 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB; SR 210]) und wo sich mithin der Mittelpunkt ihrer persönlichen und wirtschaftlichen Interessen befindet (Mittelpunkt der Lebensinteressen; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 3 und 7 zu Art. 3 DBG). Die Wohnsitzfolge ist mithin an die Erfüllung zweier Erfordernisse geknüpft, eines objektiven, äusseren – des Aufenthalts, und eines subjektiven, inneren – der Absicht dauernden Verbleibens (Zweifel/Hunziker in: Kommentar zum Interkantonalen Steuerrecht, 2011, N. 8 zu § 6). Der Mittelpunkt der Lebensinteressen bestimmt sich nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, nicht nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person oder ihrer gefühlsmässigen Verbundenheit mit einem bestimmten Ort. Der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar. Dem polizeilichen Domizil, an dem die Schriften hinterlegt sind oder die politischen Rechte ausgeübt werden, kommt dabei keine entscheidende Bedeutung zu. Es handelt sich bloss um ein äusseres Merkmal, das ein Indiz für das Steuerdomizil bilden kann, wenn auch das übrige Verhalten der steuerpflichtigen Person dafürspricht. Wenn sich eine Person abwechselungsweise an zwei

Orten aufhält, ist für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem Ort sie die stärkeren Beziehungen unterhält. Diese Frage ist jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beantworten (VGE 100 2011 44/45 vom 2.4.2012, E. 3.2, mit Hinweisen, nicht publiziert). Die stärkeren Beziehungen bestehen zum Ort, an dem sich der sog. Mittelpunkt der Lebensinteressen einer Person befindet (Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 24 zu § 6). Nach der Rechtsprechung sind insbesondere folgende Kriterien zur Bestimmung des Lebensmittelpunkts zu berücksichtigen: Die persönlichen Verhältnisse, die Art der Erwerbstätigkeit, Dauer und Zweck der Aufenthalte an den jeweiligen Orten, die (un-)regelmässige Rückkehr an den Familienort sowie die Wohnverhältnisse an den verschiedenen Orten (Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 27 zu § 6). Die für rein schweizerische Verhältnisse formalisierten Kriterien, wie insbesondere die "regelmässige Rückkehr" an den Familienort, machen im internationalen Verhältnis kaum Sinn, alleine schon aufgrund der unterschiedlichen tatsächlichen Verhältnisse: Es kann nicht erwartet werden, dass eine Person bei grösserer räumlicher Entfernung zwischen Arbeits- und Familienort bei jeder sich bietenden Gelegenheit an diesen zurückkehrt (BGer 2C_452/2012 vom 7.11.2012, in StE 2013 A 32 Nr. 19 E. 4.6). Auch kommt im internationalen Verhältnis den beruflichen Interessen bei der Erörterung der persönlichen Situation der steuerpflichtigen Person keine grössere Bedeutung zu als den übrigen Interessen, namentlich den familiären, sozialen, politischen und kulturellen Beziehungen (VGE 100 2016 104 vom 14.9.2017, E. 3.4).

3.4 Das Bundesgericht hat weiter in konstanter Praxis ausgeführt, dass für eine Wohnsitzverlegung ins Ausland nicht genügt, die Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz zu lösen; entscheidend ist vielmehr, dass nach den gesamten Umständen ein neuer Wohnsitz begründet worden ist. Grundsätzlich gilt, dass niemand an mehreren Orten zugleich Wohnsitz haben kann. Der einmal begründete Wohnsitz bleibt grundsätzlich bis zum Erwerb eines neuen bestehen (sog. "rémanence du domicile"). Nicht entscheidend ist deshalb, wann sich der Steuerpflichtige am bisherigen Wohnort abgemeldet oder diesen verlassen hat. Begibt er sich ins Ausland, so hat er die direkte Bundessteuer (bzw. die kantonalen Steuern) zu entrichten, bis er nachweisbar im Ausland einen neuen Wohnsitz begründet. Eine andere Sichtweise würde eine zu grosse Missbrauchsgefahr nach sich ziehen (BGer 2C_510/2016 vom 29.8.2016, E. 2.3; BGer 2C_452/2012 vom 7.11.2012, in StE 2013 A 32 Nr. 19 E. 4.3; BGer 2C_614/2011 vom 4.5.2012, E. 3.3). Der Aufenthalt an einem Ort muss eine unbestimmte oder längere Zeit dauern. Der (Ausland-)Aufenthalt darf nicht bloss vorübergehender Natur sein. Hierzu ist festzuhalten, dass ein Wohnsitz auch an einem Ort begründet werden kann, wo der Aufenthalt von vornherein befristet ist. Es genügt, wenn ein Aufenthalt auf eine gewisse Dauer ausgerichtet ist, wobei in der Lehre mitunter eine minimale Aufenthaltsdauer von einem Jahr genannt wird (BGer 2C_678/2013 vom 28.4.2014, E. 3.2, mit Hinweisen). Umgekehrt bleibt eine vorüberge-

hende Unterbrechung des tatsächlichen Aufenthalts in der Regel ohne steuerliche Auswirkungen, und zwar auch dann, wenn während der vorübergehenden Unterbrechung eine Abmeldung in den Einwohner- und Steuerregistern erfolgt. Als bloss vorübergehende Unterbrechung erachtete die Rechtsprechung etwa eine Abwesenheit von weniger als zwei Jahren. Entscheidend ist, ob trotz Unterbrechung des Aufenthalts der Wille anhält, den bisherigen Lebensmittelpunkt beizubehalten, bzw. ob die Absicht besteht, am neuen Ort auf unbestimmte Zeit zu verbleiben (Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 15 f. zu § 6 mit Hinweisen). Eine Steuerpflicht in der Schweiz (bzw. im Kanton Bern) gilt als sehr wahrscheinlich, wenn sich das Hauptsteuerdomizil bereits seit längerer Zeit unangefochten in der Schweiz (bzw. im Kanton Bern) befand. Im Zweifel, d.h. wenn der Nachweis der Wohnsitzverlegung nicht erbracht ist, ist das bisherige Domizil als fortbestehend zu betrachten (vgl. VGE SG B 2009/171 vom 15.4.2010, E. 2.2, mit Hinweisen; vgl. auch BGer 2C_873/2014 vom 8.11.2015, in StR 2016 S. 49 ff. E. 3.3). Insbesondere kann in internationalen Verhältnissen das Beibehalten der Wohnstätte im Staat, wo die steuerpflichtige Person bisher stets gelebt und gearbeitet hat und wo sie ihre Familie und ihren Besitz hat, zusammen mit anderen Gesichtspunkten ein Indiz dafür sein, dass die steuerpflichtige Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen im bisherigen Wohnsitzstaat beibehält (BGer 2C_678/2013 vom 28.4.2014, E. 3.2, mit Hinweisen). Aber nicht jede weiterbestehende Beziehung zum bisherigen steuerrechtlichen Wohnsitz, der aufgegeben wurde, berechtigt zur Annahme, dass dieser Wohnsitz weiterbestehe; den Lebensmittelpunkt an einem Ort aufgeben heisst nicht, sämtliche Bande zu diesem Ort abzureissen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 11 zu Art. 3 DBG). Lose Beziehungen zur Schweiz, wie sie bei Auslandschweizern üblich sind, schliessen eine Wohnsitzverlegung nicht aus (BGer 2C_678/2013 vom 28.4.2014, E. 3.2, mit Hinweisen).

3.5 Da jeder Ehegatte zivilrechtlich einen eigenen Wohnsitz haben kann, muss er auch ein eigenes Hauptsteuerdomizil haben können. Deshalb ist für jeden Gatten gesondert zu prüfen, an welchem Ort die Voraussetzungen des Hauptsteuerdomizils erfüllt sind. Denn der persönliche Wohnsitz einer Person bestimmt sich in erster Linie nach ihrer eigenen Absicht und ihrem eigenen Verhalten und nicht nach demjenigen ihrer Familienmitglieder. Allerdings kann der Wohnort des (Ehe-)Partners und der Kinder ein wichtiges Indiz für die Wohnsitzfrage bilden (Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 65 zu § 6, mit Hinweisen). Die Ehe bzw. die Bindung an den Ehepartner bildet einen zentralen Aspekt der (eigenen) persönlichen Verhältnisse, die es für die Ermittlung des Lebensmittelpunkts zu würdigen gilt (VGE 100 2016 110/111 vom 10.7.2017, E. 3.3). Hierbei haben Ehegatten bei rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe grundsätzlich einen gemeinsamen steuerrechtlichen Wohnsitz. Dieser befindet sich grundsätzlich dort, wo sich die Familie (Ehegatte bzw. Partner und Kinder) regelmässig befindet (sog. Familienort; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 27 f. zu Art. 3 DBG; Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 29

zu § 6, mit Hinweisen). Bei verheirateten Steuerpflichtigen kommt dem Familienort, d.h. dem Ort, an dem die Familie über eine ständige Wohnstätte verfügt, generell grosse Bedeutung zu. Zudem verliert der Familienort im internationalen Verhältnis – anders als dies im interkantonalen Verhältnis zutreffen kann – seine Bedeutung als Lebensmittelpunkt nicht allein darum, weil die steuerpflichtige Person nicht regelmässig dorthin zurückkehrt (VGE 100 2016 110/111 vom 10.7.2017, E. 3.3). Jeder Ehegatte kann aber durchaus einen eigenen steuerrechtlichen Wohnsitz haben, der auch im Ausland sein kann (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 30 zu Art. 3 DBG). Zu beachten ist, dass die Eheschliessung allein noch keinen gemeinsamen steuerrechtlichen Wohnsitz begründet. Die Annahme eines getrennten steuerrechtlichen Wohnsitzes von Ehegatten setzt allerdings voraus, dass die äusseren Umstände klar zum Ausdruck bringen, dass der eine steuerrechtliche Wohnsitz nur für einen der beiden Ehegatten bestimmt ist. Hält sich ein Ehegatte aus beruflichen oder sonstigen Gründen längerfristig im Ausland auf, behält er dennoch seinen steuerrechtlichen Wohnsitz bei der Familie bzw. beim andern Ehegatten, solange er am Arbeitsort nicht den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen (und somit einen eigenen steuerrechtlichen Wohnsitz) begründet (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 32 f. zu Art. 3 DBG).

3.6 Nach der Rechtsprechung kommt dem Aufenthalt des Ehepartners bei einer Wohnsitzverlegung ins Ausland für die Bestimmung des Lebensmittelpunkts entscheidende Bedeutung zu (VGE 100 2016 110/111 vom 10.7.2017, E. 3.4, mit Hinweisen): In Fällen intakter ehelicher Beziehungen hat das Bundesgericht eine Wohnsitzverlegung regelmässig verneint, wenn der Ehepartner in der Schweiz zurückgeblieben ist, so etwa im Fall eines Piloten, der von der Arbeitgeberin in Saudi-Arabien stationiert wurde, um für einen Kunden Privatflüge durchzuführen. Er besuchte regelmässig die (erwerbstätige) Ehefrau, die in der Schweiz in seinem Einfamilienhaus zurückgeblieben war (BGer vom 15.3.1991, in StE 1992 B 11.1 Nr. 13). Gleich wurde im Fall eines tschechischen Staatsangehörigen entschieden, der seit langem mit seiner Ehefrau und den beiden (volljährigen) Töchtern in der Schweiz lebte, wo die Eheleute eine Wohnung besaßen. Der Steuerpflichtige weilte unter der Woche in Tschechien, wo er als Geschäftsführer und Eigner zweier international tätiger Unternehmen engagiert war und kehrte jeweils an den Wochenenden in die Schweiz zurück (BGer 2C_452/2012 vom 7.11.2012, in StE 2013 A 32 Nr. 19). Ebenso verneint hat das Bundesgericht eine Wohnsitzverlegung ins Ausland im Fall eines Professors, der (seit über zehn Jahren) Institutsdirektor an einer rumänischen Universität war, seinen Lohn jedoch von der Universität Freiburg bezog und ausserhalb der Semesterferien, die er hier verbrachte, etwa monatlich zu seiner in der Schweiz im gemeinsamen Haus wohnhaften Ehefrau zurückkehrte (BGer 2C_335/2014 vom 19.1.2015). Ferner im Fall eines Mitarbeiters des Internationalen Komitee des Rotens Kreuzes (IKRK), der für eine zweijährige Mission nach Jemen reiste, von seiner Arbeitgeberin jederzeit an einen anderen Einsatzort be-

ordert werden konnte und dessen Ehefrau zusammen mit dem Kind in der Schweiz in der gemeinsamen Liegenschaft zurückblieb (BGer 2C_505/2015 vom 8.12.2016). Bejaht wurde eine Verlegung des steuerrechtlichen Wohnsitzes hingegen in verschiedenen (kantonalen) Gerichtsurteilen betreffend Sachverhalte, in denen die Partnerin des Steuerpflichtigen ins Ausland mitgegangen war; so etwa im Fall eines Mitarbeiters des Katastrophenhilfekorps, der während fast zehn Jahren in Afrika als regionaler Koordinator wirkte, nie in die Schweiz zurückkehrte und am jeweiligen Einsatzort zusammen mit seiner Partnerin lebte (VGer NE vom 11.11.1995, in StR 1996 S. 445). Gleich entschieden wurde bezüglich des Leiters von sechs Grossbauprojekten in Saudi-Arabien, der dort während sechs Jahren tätig war und von seiner Ehefrau begleitet wurde (VGer ZH vom 23.4.1987, in StE 1987 A 21.14 Nr. 7).

3.7 Die Rechtsprechung zur *rémanence du domicile* gilt auch für natürliche Personen im Ausland, welche – wie der Rekurrent – in einem Arbeitsverhältnis zum Bund stehen. Dieser Grundsatz ist für die kantonalen Steuern in Ziff. 2 des Kreisschreibens Nr. 1 der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 30. Juni 2010 betreffend die Besteuerung von natürlichen Personen im Ausland mit einem Arbeitsverhältnis zum Bund oder zu einer andern öffentlich-rechtlichen Körperschaft oder Anstalt des Inlandes (abrufbar unter: <<https://www.steuerkonferenz.ch>>, Rubriken "Dokumente / Kreisschreiben"; nachfolgend: KS Nr. 1, abgerufen am 1.12.2020) festgehalten. In Bezug auf den hier massgeblichen Aufenthalt zu Erwerbszwecken (Ziff. 2.2 des KS Nr. 1) werden drei Kategorien genannt: (1) Alleinstehende – Auslandsaufenthalt bis zu einem Jahr (Ziff. 2.2.1); Ehepaarbesteuerung – Wohnsitz des Ehegatten verbleibt in der Schweiz (Ziff. 2.2.2); Militärische Einsätze der Swisscoy (Ziff. 2.2.3; vgl. BGer 2C_873/2014 vom 8.11.2015, in StR 2016 S. 49 ff. E. 3.4). In Ziff. 2.2.2 wird festgehalten, wenn bei verheirateten Steuerpflichtigen ein Ehegatte und allenfalls auch Kinder weiterhin in der Schweiz verbleiben, ist in der Regel anzunehmen, dass sich der steuerliche Wohnsitz beider Ehegatten am schweizerischen Aufenthaltsort der Familie befindet. Verheiratete Steuerpflichtige bleiben daher auch bei längerem Auslandsaufenthalt in der Schweiz steuerpflichtig. Diese Regel gilt letztlich ebenso für die direkte Bundessteuer, da die in Ziff. 1 des KS Nr. 1 erwähnte Bestimmung von Art. 3 Abs. 5 DBG gegenüber einer Steuerpflicht aufgrund des Fortbestands eines inländischen Wohnsitzes subsidiär ist (vgl. E. 3.2 hiavor).

Zur Bedeutung des KS Nr. 1 ist Folgendes festzuhalten: Das KS Nr. 1 richtet sich als Verwaltungsanweisung vorab an die Vollzugsorgane und ist für die Gerichte – wie die Steuerrekurskommission – nicht verbindlich. Diese berücksichtigen die darin enthaltenen Anweisungen aber bei ihrer Entscheidung, sofern sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Die Gerichte weichen also nicht ohne triftigen Grund von Verwaltungsanweisungen ab, wenn diese eine überzeugende

Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellen (VGE 100 2009 77/78 vom 20.11.2009, in BVR 2010 S. 59 ff. E. 3.3; vgl. auch BGer 2C_873/2014 vom 8.11.2015, in StR 2016 S. 49 ff. E. 3.4.1; BGer 2C_855/2014 vom 11.9.2015, E. 7.3).

3.8 Die Steuerbehörden haben die den Steuerwohnsitz konstituierenden Sachverhaltselemente zwar von Amtes wegen abzuklären (Art. 166 Abs. 2 StG; Art. 123 Abs. 1 DBG) und dabei den Steuerwohnsitz als steuerbegründende Tatsache nachzuweisen. Die steuerpflichtige Person ist jedoch zur Mitwirkung und namentlich zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet (vgl. Art. 167 und 170 f. StG; Art. 124 ff. DBG). Dass eine Wohnsitzverlegung stattgefunden hat, ist somit von der steuerpflichtigen Person im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht darzulegen. Dazu gehört nicht nur die endgültige Lösung der Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz, sondern auch die Darstellung der Umstände, welche zur Begründung des neuen Wohnsitzes geführt haben (VGE 100 2011 44/45 vom 2.4.2012, E. 3.3, mit Hinweisen, nicht publiziert; BGer 2C_873/2014 vom 8.11.2015, in StR 2016 S. 49 ff. E. 3.3). Die subjektive Steuerpflicht gemäss schweizerischem Landesrecht hängt jedoch nicht davon ab, ob die steuerpflichtige Person in einem anderen Staat besteuert wird oder nicht. Die Weiterbesteuerung darf bei einem Wegzug aus der Schweiz nur erfolgen, wenn durch verschiedene Indizien dargelegt wird, dass der schweizerische Wohnsitz beibehalten wurde. Dies muss aufgrund des gleichen Wortlauts (vgl. Art. 4 Abs. 1 und 2 StG) auch für die Steuerpflicht im Kanton Bern gelten. Vorliegend ist somit nur zu prüfen, ob die Rekurrenten in der Schweiz (bzw. im Kanton Bern / in der EG C._____) kraft persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig sind. Ob sie im Ausland einen neuen (steuerrechtlichen) Wohnsitz begründet haben und dort Steuern bezahlen oder nicht, ist dagegen für sich allein nicht ausschlaggebend (VGE 100 2008 23382 vom 18.5.2009, in NStP 2010 S. 39 ff. E. 3.4). Erscheint der von der Behörde angenommene Wohnsitz in der Schweiz als sehr wahrscheinlich, so genügt dies in der Regel als Hauptbeweis und es obliegt alsdann der betroffenen Person, den Gegenbeweis für den von ihr behaupteten Lebensmittelpunkt ausserhalb der Schweiz zu erbringen (BGer 2C_625/2009 vom 16.2.2010, E. 3.2; BGer 2P.7/2004 vom 8.6.2004, E. 4).

4. Vorliegend gehen die Steuerverwaltung und der Vertreter übereinstimmend davon aus, dass die Rekurrenten bis Mitte 2016 ihr Steuerdomizil im Kanton Bern (in der EG C._____) bzw. in der Schweiz hatten, wo sie seit dem Jahr 2006 eine 5-Zimmerwohnung an der G._____Strasse in C._____ mieteten (vgl. Mietvertrag vom 4.9.2006; pag. 61-55). Der Rekurrent arbeitete bis zum 30. Juni 2016 als _____ beim H._____. Seit dem 1. Juli 2016 vertritt er als Abgeordneter nationaler Sachverständiger das H._____ beim I._____ in Luxemburg. Es handelte sich um eine befristete Vereinbarung bis 30. Juni 2018 (evtl. verlän-

gerbar um maximal zwei Jahre) mit der Schweizerischen Eidgenossenschaft, vertreten durch das Eidgenössische Departement für auswärtige Angelegenheiten (EDA), Direktion für Ressourcen (DR) sowie des Eidgenössischen Departements des Innern (EDI), H._____ (vgl. Vereinbarung vom 7.6.2016; pag. 246-240), in der eine Rückkehr des Rekurrenten per 1. Juli 2018 (bzw. im Fall einer Verlängerung spätestens per 1.7.2020) vorgesehen war. Das H._____ verpflichtete sich als Arbeitgeber zusätzlich, dem Rekurrenten bei seiner Rückkehr (in die Schweiz) eine zumutbare Stelle anzubieten (vgl. Art. 13 der Vereinbarung vom 7.6.2016; pag. 242). Im Anhang zur Vereinbarung vom 7. Juni 2016 (pag. 240) wurde zudem angegeben bzw. angekreuzt, dass seine Ehegattin bzw. die Rekurrentin und Kinder in der Schweiz verbleiben. Die Rekurrentin ging in C._____ weiterhin ihrer Erwerbstätigkeit am J._____ als Sachbearbeiterin mit einem Beschäftigungsgrad von 50 % nach und arbeitete in der Regel dienstags und mittwochs ganztätig sowie donnerstags jeweils morgens. Hierbei fuhr sie nach Möglichkeit am Donnerstagnachmittag mit dem Zug nach Luxemburg (Reisezeit gemäss Rekurrentin rund _____ Std. _____ Min.) und am Montag wieder zurück nach C._____ in die Mietwohnung an der G._____ Strasse. An dieser Adresse waren auch die erwachsenen Söhne im Jahr 2017 weiterhin wohnhaft (E._____ bis 22.11.2017). In der Regel verbrachte die Rekurrentin die Übernachtungen von Montag auf Dienstag, Dienstag auf Mittwoch und Mittwoch auf Donnerstag sowie alle vier bis fünf Wochen ein Wochenende in C._____ und hielt sich die übrige Zeit beim Rekurrenten in Luxemburg auf. Letzterer hielt sich in der Regel rund alle fünf Wochen in C._____ auf (vgl. Befragungsprotokoll vom 14.12.2017; pag. 199).

5. Die Steuerverwaltung verneint nun – im Gegensatz zum Vertreter – eine Wohnsitzverlegung der Rekurrenten per 30. Juni 2016 nach Luxemburg. Dies gilt es im Folgenden für das Steuerjahr 2017 zu prüfen, wobei mit Blick auf die obgenannte Rechtsprechung (vgl. E. 3.6 hiavor) eine Wohnsitzverlegung ins Ausland nicht leichthin anzunehmen ist (VGE 100 2016 110/111 vom 10.7.2017, E. 3.5).

5.1 Vorab kann festgehalten werden, dass im Jahr 2016 der Rekurrent aus beruflichen Gründen sowohl seinen Arbeits- als auch seinen Wohnort von der Schweiz nach Luxemburg verschob. Er reiste Mitte 2016 nach Luxemburg, um dort seine zum Voraus auf zwei Jahre, allenfalls auf maximal vier Jahre, befristete Arbeitsstelle anzutreten. In Luxemburg bewohnte er eine gemietete 3-Zimmerwohnung mit eigenen Möbeln und ging von dort aus seiner Tätigkeit beim I._____ nach. Trotz seiner Arbeits- und Wohnortsverlegung ins Ausland lebte der Rekurrent jedoch weiterhin eine intakte Ehe mit seiner Ehegattin bzw. der Rekurrentin. Demzufolge ist grundsätzlich davon auszugehen, dass die Rekurrenten ein gemeinsames Steuerdomizil haben. Bei verheirateten Steuerpflichtigen kommt dem Familienort, d.h. dem Ort, an dem die Familie über eine ständige Wohnstätte verfügt, generell grosse Bedeutung zu (vgl. E. 3.5 hiavor). Bis

Mitte 2016 war der Familienort unstreitig in C._____ an der G._____ Strasse, wo die Rekurrenten damals seit rund zehn Jahren in einer gemieteten 5-Zimmerwohnung lebten und von dort aus zur Arbeit gingen. Dort lebten sie zusammen mit ihren zwei (inzwischen erwachsenen) Söhnen. Ausserdem lebte die übrige Familie der Rekurrenten auch in der Schweiz (z.B. die hospitalisierte Mutter des Rekurrenten in K._____). Auch ist ohne weiteres davon auszugehen, dass die Rekurrenten während dieser langen Zeit am bisherigen Familienort gewichtige, langjährige, persönliche und gesellschaftliche Beziehungen in C._____ bzw. in der Schweiz knüpften und unterhielten. Die Steuerrekurskommission geht weiter davon aus, dass infolge der relativ kurzen Zeit, die der Rekurrent Ende 2017 bislang erst in Luxemburg arbeitete und lebte, die dort allenfalls vorhandenen (nicht familiären) übrigen persönlichen Beziehungen nicht ausgeprägter waren als diejenigen in der Schweiz und vor allem mit seiner dortigen Arbeitstätigkeit zusammenhingen. Diese Abwägung gilt umso mehr für die Rekurrentin, die in Luxemburg keiner Erwerbstätigkeit nachging und dort kaum ausgeprägtere übrige persönliche Beziehungen pflegte als in der Schweiz. In Übereinstimmung mit der Steuerverwaltung kann zwar nicht ausgeschlossen werden, dass sich die Rekurrenten bereits im Jahr 2017 hätten vorstellen können, dauerhaft und vollständig in Luxemburg zu leben, doch hatten sie dies nicht nach aussen manifestiert (vgl. Einspracheentscheid vom 20.5.2020, S. 4). Die Verlegung des Lebensmittelpunkts hinterlässt – wie die Steuerverwaltung bereits zu Recht festgestellt hat (vgl. Verfügung vom 14.1.2019, pag. 275), Spuren, wobei im hier interessierenden Jahr 2017 (und auch im darauffolgenden Jahr 2018, mit der Ausnahme der Verlängerung des Auslandeinsatzes des Rekurrenten) sich aussergewöhnlich wenige Veränderungen der persönlichen Lebensverhältnisse beobachten lassen. Insbesondere behielten die Rekurrenten nach der Wohnsitzverlegung des Rekurrenten nach Luxemburg die im Vergleich zur Wohnung in Luxemburg grössere Wohnung in C._____ mit eigenen Möbeln bei. Dieser Umstand lässt darauf schliessen, dass die Rekurrenten ihre bisherige Wohnstätte am ursprünglichen Familienort in C._____ behalten und weiter benutzen wollten.

5.2 Bei einer Wohnsitzverlegung ins Ausland kommt für die Bestimmung des Lebensmittelpunkts dem Aufenthalt des Ehepartners entscheidende Bedeutung zu (vgl. E. 3.6 hiavor). Vorliegend ist deshalb entscheidend, ob nach dem Wegzug des Rekurrenten nach Luxemburg die Rekurrentin in der Schweiz bzw. am bisherigen Familienort in C._____ verblieb oder ihn nach Luxemburg begleitete. Hierbei steht zunächst ausser Frage, dass die Rekurrentin im hier interessierenden Steuerjahr 2017 weiterhin von C._____ aus ihrer Arbeit am J._____ Spital nachging. Eine Arbeitsstelle, die sie nicht aufgeben wollte, weshalb die Wohnung in C._____ auch der Aufrechterhaltung ihrer beruflichen Beziehungen diene. Die Unterlagen im Zusammenhang mit ihrem Arbeitsverhältnis (monatliche Lohnabrechnungen, jährlicher Lohnausweis usw.) und die administrativen Unterlagen wurden zudem an den bishe-

rigen Familienort zugestellt (Befragungsprotokoll vom 14.12.2017, S. 7; pag. 195). Ihre Bank- und Postkonten befanden sich ebenfalls weiterhin in der Schweiz (Befragungsprotokoll vom 14.12.2017, S. 7; pag. 195). Die beruflichen und wirtschaftlichen Beziehungen der Rekurrentin blieben somit an ihrem Arbeits- bzw. am bisherigen Familienort in C._____. Ebenso befanden sich ihr Hausarzt (und jener des Rekurrenten) in C._____ sowie ihr Diabetesfacharzt in M._____(Befragungsprotokoll vom 14.12.2017, S. 4; pag. 198). Weiter bestanden die (engeren) familiären und (deutlich engeren) übrigen persönlichen Beziehungen der Rekurrentin im Jahr 2017 zur Schweiz (bzw. zum Kanton Bern / zur EG C._____). Dies, obwohl sie unstreitig mehr Zeit mit dem Rekurrenten in Luxemburg verbrachte und der Vertreter zu Recht darauf hinweist, dass die Beziehung zwischen Ehegatten ein wichtiges Indiz für den Lebensmittelpunkt bildet. Letztlich sind für die Bestimmung des Lebensmittelpunkts jedoch die Gesamtumstände entscheidend. Es ist zu berücksichtigen, dass sich die Rekurrenten in Übereinstimmung mit der Steuerverwaltung (vgl. Verfügung vom 14.1.2019, S. 6; pag. 274) in ihrer jeweils arbeitsfreien Zeit gegenseitig besuchten. Aufgrund des geringeren Beschäftigungsgrades der Rekurrentin von 50 % im Vergleich zur Vollzeitbeschäftigung des Rekurrenten, besuchte die Rekurrentin den Rekurrenten häufiger als umgekehrt. Hierbei ist davon auszugehen, dass die Rekurrenten den befristeten Auslandeinsatz auch dazu nutzten, sich öfters im Ausland bzw. in Luxemburg zu treffen. Ferner ist für die Bestimmung des Lebensmittelpunkts zu berücksichtigen, dass die Rekurrentin im Jahr 2017 unstreitig an 204 Tagen in der Schweiz, wovon 187 Tagen in C._____, und bloss an 134 Tagen in Luxemburg anwesend war. Der Rekurrent hielt sich dagegen an 58 Tagen in der Schweiz, wovon 40 Tagen in C._____, und an 277 Tagen in Luxemburg auf. Die restlichen Tage verbrachten sie im weiteren Ausland (27 Tage [Rekurrentin], 30 Tage [Rekurrent]; vgl. Zusammenstellung "Aufenthaltstage 2017" des Rekurrenten, Beilage Nr. 3 des Rekurs- und Beschwerdeschreibens vom 22.6.2020). Die Rekurrentin hielt sich im Jahr 2017 somit gemäss eigenen Angaben der Rekurrenten zwar länger mit dem Rekurrenten in Luxemburg, insgesamt jedoch länger in der Schweiz bzw. in C._____ am bisherigen Familienort auf. Beim längeren Aufenthalt in der Schweiz (bzw. in C._____) ist mitzuberücksichtigen, dass sie dort zusammen mit ihren zwei erwachsenen Söhnen lebte, die weitere wesentliche familiäre Bezugspunkte zur Schweiz (bzw. zu C._____) darstellten. Dies umso mehr, als das dortige Zusammenleben im Jahr 2017 weiterhin in der bisherigen Familienwohnung stattfand, wo sie der Rekurrent – zwar wenig – aber auch besuchte. Ferner lebte die weitere Familie (u.a. Mutter und pflegebedürftige Schwiegermutter) ebenfalls in der Schweiz. Obwohl die Beziehung zwischen Ehegatten ein wichtiges Indiz für den Lebensmittelpunkt bildet und grundsätzlich weiteren familiären Beziehungen überwiegt. Überwiegt vorliegend die gesamte Dauer in der Schweiz (bzw. in C._____), wo die Rekurrentin insbesondere mit ihren beiden Söhnen und zeitweise mit dem Rekurrenten in der bisherigen Familienwohnung unter einem Dach lebte, die Dauer in Luxemburg mit dem Rekurrenten. Hinzu

kommen die weiteren familiären Bezugspunkte zur Schweiz. Neben den familiären Beziehungen, die aufgrund der Dauer und Anzahl für die Schweiz (bzw. für C._____) sprechen, erscheint sodann nach Abwägung der übrigen persönlichen (vgl. E. 5.1 hiavor) und wirtschaftlichen Beziehungen der Wohnort in C._____ für die Rekurrentin der bedeutungsvollere zu sein.

5.3 Dies umso mehr als im hier interessierenden Zeitpunkt (Ende 2017) noch nicht ausgeschlossen werden konnte, dass der Rekurrent bereits am 1. Juli 2018 in die Schweiz zurückkehrt (vgl. E. 4 hiavor). In diesem Zeitpunkt war nur eine Einsatzdauer von zwei Jahren bestätigt. Dies bedeutete, dass sein Auslandeinsatz damals voraussichtlich bis zum 30. Juni 2018 dauern und die Rückkehr ins H._____ per 1. Juli 2018 erfolgen würde (vgl. Art. 13 der befristeten Vereinbarung vom 7.6.2016; pag. 242). Der Auslandeinsatz wurde inzwischen zwar offenbar um (mindestens) zwei weitere Jahre verlängert (bis 30.6.2020). Die entsprechende Bestätigung erhielt der Rekurrent jedoch (erst) im Mai 2018 (vgl. Schreiben des EDA vom 18.5.2018; pag. 260), womit die Rekurrenten im hier interessierenden Zeitpunkt (Ende 2017) nur von einem (definitiven) Auslandeinsatz von zwei Jahren ausgehen konnten. Dies hatte Auswirkungen auf die damaligen Zukunftspläne der Rekurrentin, die an der Befragung vom 14. Dezember 2017 (Befragungsprotokoll, S. 10; pag. 192) auf die Frage "welche Zukunftspläne bestehen? Ist ein definitiver Umzug nach Luxemburg geplant?" antwortete, dass es auf die Dauer des beruflichen Aufenthaltes des Rekurrenten ankommen würde. Ende 2017 war die Dauer des Auslandsaufenthalts des Rekurrenten aber noch unklar und die Zukunft für die Rekurrentin somit ungewiss. Jedenfalls genügten ihr mögliche Verlängerungen des Auslandeinsatzes bzw. rein hypothetische berufliche Zukunftspläne des Rekurrenten offenbar noch nicht, um den Rekurrenten definitiv nach Luxemburg zu begleiten. Sie führte zwar noch aus, dass die Verlängerung des Einsatzes in Luxemburg in Abklärung sei und die Möglichkeit bestehe, dass bald beide Rekurrenten definitiv nach Luxemburg ziehen würden. Dies mag sein, aber Ende 2017 war nicht ersichtlich, dass sie ihren Lebensmittelpunkt tatsächlich für eine unbestimmte oder längere Zeit nach Luxemburg verlegte und dort bis auf weiteres zu ihrem Lebensmittelpunkt machen wollte. Vielmehr war die Aufenthaltsdauer in der EG C._____ bzw. im Kanton Bern bzw. in der Schweiz per Ende 2017 noch unbestimmt und deutete auf die Absicht, sich zumindest für eine gewisse Zeit weiterhin in C._____ aufzuhalten. Die mehr oder weniger bestimmte Absicht, später an einen anderen Ort zu ziehen, steht dem nicht entgegen. Auch unterhielt sie weiterhin die stärkeren Beziehungen am bisherigen Familienort, weshalb sich der Lebensmittelpunkt nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände in C._____ als fortbestehend zu betrachten ist. Von einer Verschiebung des Familienorts kann – zumindest im Streitjahr 2017 – unter diesen Umständen keine Rede sein. Hinzu kommt, dass das Hauptsteuerdomizil sich bereits seit längerer Zeit unangefochten im Kanton Bern

(EG C._____) bzw. in der Schweiz befand, weshalb eine Steuerpflicht in der Schweiz (bzw. im Kanton Bern [in der EG C._____]) als sehr wahrscheinlich gilt. Daran ändert insbesondere nichts, dass sich die Rekurrentin im Jahr 2017 öfters mit dem Rekurrenten in Luxemburg als in der Schweiz aufhielt und dort u.a. Kulturveranstaltungen besuchte und ins Fitnessstudio ging (Befragungsprotokoll vom 14.12.2017, S. 7 und 5; pag. 195 und 197). Die Steuerrekurskommission geht daher davon aus, dass die Rekurrentin im Jahr 2017 weiterhin am Aufenthalts- bzw. am bisherigen Familienort in der Schweiz (bzw. im Kanton Bern / in der EG C._____) verblieb, wie dies im Anhang zur Vereinbarung vom 7. Juni 2016 offenbar angedacht und entsprechend angekreuzt wurde (pag. 240).

5.4 Der Rekurrent verfügte im Steuerjahr 2017 durch den Verbleib der Rekurrentin und der erwachsenen Söhne in der Schweiz (bzw. in C._____), dem Beibehalten der gemeinsamen Wohnstätte am bisherigen Familienort, der weiteren Familie in der Schweiz sowie den langjährigen, persönlichen und gesellschaftlichen Beziehungen in C._____ auch über ausschlaggebende Beziehungen zur Schweiz und zum Kanton Bern bzw. zur EG C._____. Diese werden trotz der bloss gelegentlichen Rückkehr in die Schweiz und der gemeinsamen Zeit mit der Rekurrentin in Luxemburg nicht überwogen. Vielmehr waren die objektiven Gegebenheiten im Jahr 2017 Ausdruck des klaren Willens des Rekurrenten, nach Beendigung des Anstellungsverhältnisses in Luxemburg in die Schweiz zurückzukehren und dort erneut mit der Rekurrentin in der Wohnung in C._____ zu wohnen und von dort aus wieder zur Arbeit zu gehen bzw. den bisherigen Lebensmittelpunkt in der Schweiz (bzw. im Kanton Bern / in der EG C._____) beizubehalten.

Bezüglich des verheirateten Rekurrenten, einem ins Ausland versetzten Bediensteten des Bundes, kann zudem auf Ziff. 2.2.2 des KS Nr. 1 verwiesen werden, wo hinsichtlich der kantonalen Steuern steht, dass bei verheirateten Steuerpflichtigen in der Regel angenommen wird, dass sich der steuerliche Wohnsitz beider Ehegatten am schweizerischen Aufenthaltsort der Familie befindet, wenn – wie vorliegend – ein Ehegatte (und allenfalls auch Kinder) weiterhin in der Schweiz verbleiben. Verheiratete Steuerpflichtige bleiben daher auch bei längerem Auslandsaufenthalt in der Schweiz steuerpflichtig. In Übereinstimmung mit der Steuerverwaltung sind vorliegend keine Umstände erkennbar, die eine Abweichung von dieser Regel rechtfertigen (vgl. Verfügung der Steuerverwaltung vom 14.1.2019, S. 6; pag. 328). Da der inländische Wohnsitz des Rekurrenten vorliegend nicht aufgegeben wurde, kommt bezüglich der direkten Bundessteuer auch Art. 3 Abs. 5 DBG nicht zur Anwendung (vgl. E. 3.2 hiavor). Vielmehr hatten beide Rekurrenten im Steuerjahr 2017 ihren steuerrechtlichen Wohnsitz gemäss Art. 4 Abs. 1 StG bzw. Art. 3 Abs. 1 DBG im Kanton Bern (in der EG C._____) bzw. in der Schweiz. Folglich wurde die Steuerpflicht des Rekurrenten in der Schweiz am steuerrechtlichen

Wohnsitz und nicht am Heimatort begründet und der Rekurrent unterlag nicht nur der Bundessteuer, sondern auch den Gemeinde- und Kantonssteuern. Da der Rekurrent vorliegend im Kanton Bern (in der EG C._____) bzw. in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig war, waren bei ihm im Jahr 2017 zudem keine Minderkosten wegen Steuerfreiheit im Sinne von Art. 82 Abs. 2 und 4 Bst. a der Bundespersonalverordnung vom 3. Juli 2001 (BPV; SR 172.220.111.3) i.V.m. Art. 84 BPV i.V.m. Art. 112 f. der Verordnung des EDA vom 20. September 2002 zur BPV (VBPV-EDA; SR 172.220.111.343.3) zu berücksichtigen. In diesem Zusammenhang ist auf Ziff. 12 des Anhangs zur Vereinbarung vom 7. Juni 2016 (pag. 240) zur Festlegung der Ausandleistungen hinzuweisen, wo steht, dass die Minderkosten Steuerfreiheit "unterdrückt" werden können, falls der Beweis erbracht ist, dass die Person (in der Schweiz oder im Residenzland) voll steuerpflichtig ist. Damit ist der angefochtene Einspracheentscheid pro 2017 vom 20. Mai 2020 nicht zu beanstanden. Der Rekurs und die Beschwerde sind daher vollumfänglich abzuweisen.

6. Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Rekurrenten kostenpflichtig. Sie haben die gesamten Verfahrenskosten zu tragen einschliesslich allfälliger Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten (Art. 144 Abs. 1 und 5 DBG sowie Art. 200 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 1, 2, 53, 58 und 59 des Dekrets vom 24. März 2010 betreffend die Verfahrenskosten und die Verwaltungsgebühren der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [Verfahrenskostendekret, VKD; BSG 161.12]). Vorliegend sind die Verfahrenskosten in der Höhe von CHF 1'200.-- damit den unterlegenen Rekurrenten aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. Sind die Rekurrenten vertreten, so kann bei ganz- oder teilweisem Obsiegen eine Parteikostenentschädigung gesprochen werden. Da die Rekurrenten im vorliegenden Fall unterliegen, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG sowie Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021]).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
3. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 1'200.--, werden den Rekurrenten zur Bezahlung auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.

5. **Gegen den Entscheid betreffend die kantonalen Steuern kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden.** Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtsschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Gegen den Entscheid betreffend die direkte Bundessteuer kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden (Art. 145 DBG i.V.m. Art. 9 Abs. 3 BStV). Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtsschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Wird beim Verwaltungsgericht für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer Beschwerde erhoben, können diese, soweit den gleichen Gegenstand betreffend, in einer gemeinsamen Rechtsschrift eingereicht werden. Sie hat insbesondere die jeweiligen Rechtsbegehren sowie die **Begründungen** zu enthalten.

6. Zu eröffnen an:
- D. _____ zuhanden von A. _____ und B. _____
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Eidgenössische Steuerverwaltung
 - Einwohnergemeinde C. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Richter

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Röthlisberger